



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.001526/00-61

Resolução : 203-00.121

Recurso : 117.126

Sessão : 19 de setembro de 2001

Recorrente : INSTITUIÇÃO MOURA LACERDA

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

RESOLUÇÃO Nº 203-00.121

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
INSTITUIÇÃO MOURA LACERDA.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.** Vencidos os Conselheiros Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2001

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Renato Scalco Isquierdo
Relator

Imp/cf/cesa



Processo : 10840.001526/00-61

Resolução : 203-00.121

Recurso : 117.126

Recorrente : INSTITUIÇÃO MOURA LACERDA

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 02 a 19, lavrado para exigir da interessada acima identificada a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS dos períodos de apuração de janeiro de 1993 a dezembro de 1998. Segundo o “Termo de Encerramento de Ação Fiscal” de fls. 172 e seguintes, a autuada é entidade de educação e goza da imunidade prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal. Entretanto, em relação às contribuições sociais, a Carta Magna reserva a imunidade “unicamente às entidades de assistência social” (art. 195, § 7º).

Devidamente cientificada do lançamento (fls. 175), a interessada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal, por meio do Arrazoadado de fls. 181 a 189, na qual diz ser uma entidade de natureza educacional, cultural e filantrópica, sem qualquer fins lucrativos e que há 77 anos dedica-se a ministrar cursos básicos e profissionais de contabilidade. Alega, em preliminar, a decadência em relação às contribuições lançadas até dezembro de 1998, bem como a nulidade do auto de infração, em face do descumprimento do requisito contido no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que exige que o auto de infração seja lavrado no local da verificação da falta. No mérito, reporta-se ao art. 3º do seu estatuto social, cuja redação é a que segue:

“A Instituição Moura Lacerda de natureza educacional, cultural e filantrópica, sem quaisquer fins lucrativos, tem por finalidade a manutenção de estabelecimento de ensino de diferentes graus, bem como o desenvolvimento das ciências, das artes, da filosofia e da tecnologia e a assistência social de acordo com suas disponibilidades financeiras e comunitárias.”

Em última análise, segundo afirma, seus objetivos são “dar ao povo brasileiro cultura, educação e ajuda àqueles jovens que não têm recursos, estudar e serem alguém na vida”. Destaca, também, as disposições estatutárias que vedam a remuneração aos dirigentes, bem como a distribuição de resultados sob qualquer forma. Acresce que a contribuição lançada incide sobre o faturamento, conceito de direito comercial, e que, portanto, em face da sua natureza, não realiza faturamento. Por outro lado, afirma que recolheu a COFINS nos meses em que auferiu receitas estranhas à sua finalidade, conforme foi constatado pela autoridade fiscal durante o procedimento de investigação. Demonstra, ainda, a inconformidade com a aplicação da Taxa SELIC, dizendo ser uma taxa aplicável apenas ao mercado financeiro. Pede, por fim, o cancelamento integral do lançamento.



Processo : 10840.001526/00-61
Resolução : 203-00.121
Recurso : 117.126

A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 212 e seguintes, manteve integralmente o lançamento. A referida decisão teve a seguinte ementa:

“Ementa: IMUNIDADE. ENTIDADES DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. Somente são imunes das contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado (fls. 238 a 274). Resumidamente, alega que o prazo decadencial para lançamento é de cinco anos; como entidade de educação e de assistência social, goza da imunidade prevista no art.195, § 7º, da CF; e, finalmente, sua atividade não se encontra dentro do campo de incidência da COFINS, porquanto não tem fins lucrativos e, portanto, não pratica faturamento, que requer conteúdo econômico para caracterizar-se. Acresce aos seus fundamentos a ilegalidade da Taxa SELIC, informando que o STJ já decidiu, no RESP nº 215.881-PA (cuja ementa foi reproduzida na peça recursal), a inconstitucionalidade da exigência da Taxa SELIC para fins tributários.

Às fls. 288 e seguintes, consta cópia do despacho judicial que concedeu medida liminar para que o recurso voluntário seja apreciado independentemente da efetivação do depósito de que trata a lei processual administrativa.

É o relatório.



Processo : 10840.001526/00-61
Resolução : 203-00.121
Recurso : 117.126

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RENATO SCALCO ISQUIERDO

O recurso interposto é tempestivo, e, tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central objeto do presente processo diz respeito à condição de entidade de assistência social, e, em consequência, o direito ao gozo da imunidade das contribuições sociais prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

A autoridade autuante, embora afirme que a entidade recorrente não faz jus à imunidade tributária mencionada, não fez menção ao cumprimento dos requisitos legais exigidos pela norma constitucional para o enquadramento como entidade de assistência social, limitando-se a afirmar que a recorrente não se enquadra no conceito de entidade de assistência social.

A recorrente, embora afirme, num esforço retórico, que não se questiona o cumprimento dos requisitos exigidos pela legislação, contradiz-se, no momento seguinte, ao tentar demonstrar o exercício de atividades assistenciais em percentual compatível com a lei. Afirma a recorrente, textualmente:

“A doutrina e nossos Tribunais já se posicionaram no sentido de que é benéfico a instituição que dedicar parte de suas atividades ao atendimento gratuito de carentes e desvalidos, não é necessário que a gratuidade envolva grandes percentuais. É notório que para promover a necessidade de uns poucos é necessário contar com os recursos de muitos. Em face disso, a recorrente segue como norma que totalidade dos benefícios concedidos, no mínimo 20% (vinte por cento) são gratuitos, em atendimento aos carentes de recursos e necessitados, conforme ficou comprovado nos autos.”

Entendo, entretanto, que a verificação do atendimento aos requisitos legais não ficou evidenciado nos autos como deveria. Esses requisitos são muitos e devem ser atendidos cumulativamente.

O artigo 14 do Código Tributário Nacional fixa os requisitos para que uma entidade seja considerada sem fins lucrativos, condição indispensável (mas não única) para o gozo da imunidade de que se trata. Diz o citado diploma legal:

“Art. 14 - O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:



Processo : 10840.001526/00-61
Resolução : 203-00.121
Recurso : 117.126

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título¹;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea "c" do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos."

Além disso, para que uma entidade seja considerada de assistência social, deve, comprovadamente, praticar atividades assistenciais, tal como definida na legislação pertinente. A própria Constituição Federal conceitua o que seja assistência social, quando, em seu artigo 203, reza:

“Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

I – a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II – o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III – a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV – a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

¹ A Lei Complementar nº 104 de 10 de janeiro de 2001 alterou este inciso. O texto original era o seguinte: “I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado.”

Let



Processo : 10840.001526/00-61
Resolução : 203-00.121
Recurso : 117.126

V – a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.”

Em complemento à Carta Magna, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reproduzindo a norma constitucional, conceitua assistência social da seguinte forma:

“Art. 4º A Assistência Social é a política que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à seguridade social.”

Nos termos do art. 4º da Lei nº 8.742/93, a assistência social deve atender aos seguintes princípios:

I - supremacia do atendimento às necessidades sociais sobre as exigências de rentabilidade econômica;

II - universalização dos direitos sociais, a fim de tornar o destinatário da ação assistencial alcançável pelas demais políticas públicas;

III - respeito à dignidade do cidadão, à sua autonomia e ao seu direito a benefícios e serviços de qualidade, bem como à convivência familiar e comunitária, vedando-se qualquer comprovação vexatória de necessidade;

IV - igualdade de direitos no acesso ao atendimento, sem discriminação de qualquer natureza, garantindo-se equivalência às populações urbanas e rurais;

V - divulgação ampla dos benefícios, serviços, programas e projetos assistenciais, bem como dos recursos oferecidos pelo Poder Público e dos critérios para sua concessão.”

A propósito do que seja entidade de assistência social², vale reproduzir as lições de Leopoldo Braga³:

² Os trechos doutrinários transcritos foram extraídos da excelente monografia de César Augusto Barbieri, ainda inédita, intitulada provisoriamente de “Tributação das Entidades de Assistência Social”.

31
F
let

30h
JP

Processo : 10840.001526/00-61
Resolução : 203-00.121
Recurso : 117.126

“Tem-se generalizado, entre nós, erroneamente, a idéia de que a simples circunstância de não ter fim lucrativo imprime à associação ou fundação o caráter de “instituição” (de educação ou assistência social). Esse falso entendimento resulta apenas um superficial conhecimento do assunto, quando não também uma tendenciosa interpretação visando ao indevido elastério de benefícios e franquias fiscais. Em verdade, **não basta que a entidade não tenha fim lucrativo**. Mas é, ainda, condição imprescindível a de que, de origem, se destine, não à satisfação de interesses, gozo ou vantagens particulares, de qualquer espécie, ao proveito de seus próprios membros organizadores ou associados, e sim à realização desinteressada de um obra social de caráter altruístico, com sentido de colaboração à causa do interesse coletivo, do progresso e do bem geral.

Destarte, as associações ou corporações, tanto quanto as fundações, podem ser, ou não ser, verdadeiras “instituições”, conforme a natureza, de interesse público ou de interesse privado, do fim para que tenham sido criadas. Não basta, por conseguinte, que a entidade colabore, de certo modo, com o Estado, na realização de serviços e atividades de utilidade pública, de benefício social, mesmo sem intuito lucrativo, mas é preciso, sim, que a prestação desinteressada e indiscriminada dessa colaboração, através de serviços paralelos ao serviço público do Estado, haja constituído, *ab initio*, originariamente, a sua inspiração, a sua causa geratriz, o seu móvel institucional, a sua predestinação, numa palavra: - a sua finalidade exclusiva (ou, ao menos, a principal), e não apenas uma resultante de atividades posteriores, secundárias, correlatas, esporádicas e eventuais, ou de reduzida importância no cômputo geral dos préstimos, trabalhos ou serventias da pessoa jurídica.

(...)

O legislador constituinte brasileiro teve em mira imunizar as entidades de fim público, desinteressadas e altruístas, inspiradas e criadas pelo desígnio de colaborar com o Estado, suprimindo-lhe as deficiências ou secundando-lhe a ação paternalista na obra de educação e de assistência social. Preferiu a palavra “instituições” ao da palavra “fundações”, não só porque - conquanto raras - fundações há de interesse puramente privado, como, ainda, porque também

³ Leopoldo Braga. Do Conceito Jurídico de Instituições de Educação e Assistência Social. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 2. ed. Rio de Janeiro: Borsoi, 1971. p. 42.

Let



Processo : 10840.001526/00-61
Resolução : 203-00.121
Recurso : 117.126

existem associações ou corporações de tipo institucional, isto é, instituídas ou fundadas visando ao interesse geral da coletividade e, pois, com fins públicos, humanitários, ou filantrópicos, e não ao interesse comum dos seus próprios membros-associados.” (grifei)

Nesse mesmo sentido Helita Barreira Custódio⁴ afirma:

“... evidencia-se que, no tocante à natureza jurídica e ao objetivo, as entidades privadas (associações ou fundações), equiparadas às instituições de educação e assistência social, para os efeitos da imunidade de impostos, são pessoas jurídicas de direito privado de fins não econômicos e de índole desinteressada, objetivando o fim público exclusivo ou predominante, consistente no efetivo e contínuo atendimento aos carentes de recursos de forma gratuita e indiscriminada.”

A jurisprudência administrativa de há muito tempo vem decidindo que o cumprimento dos requisitos para o enquadramento como entidade filantrópica ou a prática de atos de natureza complementar à atividade estatal não bastam para caracterizar uma entidade como de assistência social. Significativa a ementa do Acórdão nº 01-0.073/80 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, da lavra do ilustre Conselheiro Amador Oterelo, que tem a seguinte dicção:

“HOSPITAIS E ESCOLAS COM FINS MERCANTIS – O simples atendimento aos requisitos estabelecidos nesta Seção não caracteriza o estabelecimento de ensino ou entidade hospitalar como instituição de educação ou de assistência social; a inobservância dos preceitos nele fixados impede que a entidade usufrua do benefício da imunidade, mas sua observância não tem o condão de transformar um estabelecimento que mercantiliza o ensino ou a medicina em instituição de educação ou instituição de assistência social. (Ac. CSRF/01-0.073/80)⁵”.

Por outro lado, há claras evidências de que a recorrente exerce (ou exerceu) atividades que fogem inteiramente à sua suposta atividade assistencial, tanto que recolheu espontaneamente a COFINS em determinados períodos. A prática de atividades com finalidade

⁴ Helita Barreira Custódio. *Associações e Fundações de Utilidade Pública. Revista dos Tribunais*, São Paulo, 1979, p. 132.

⁵ Alberto Tebechrani, Fortunato Bassani Campos e José Luiz Ribeiro Machado. *Novo Regulamento do Imposto de Renda 1999*. São Paulo: Resenha, 1999. p. 171.

Let



Processo : 10840.001526/00-61
Resolução : 203-00.121
Recurso : 117.126

lucrativa concomitantemente com a filantropia e assistencialismo é, no mínimo, estranha, e pode denotar o descumprimento dos requisitos legais para gozo da imunidade de que se trata. Tais fatos, entretanto, não estão claramente evidenciados nos autos para um correto julgamento do presente feito.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que, em relação aos períodos abrangidos pelo lançamento, seja verificado:

- 1) o atendimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN;
- 2) a prática de atividades de assistência social, tais como previstas nas normas antes reproduzidas (CF, art. 203; Lei nº 8.212/ 91, art. 4º; e Lei nº 8.742/93, art. 4º), evidenciando (ainda que por amostragem) os beneficiários das atividades assistenciais, sua condição econômica (pessoal e familiar), bem como o valor que representam tais atividades e a relação percentual com as receitas auferidas pela entidade; e
- 3) a existência de certificado de fins filantrópico expedido pelo Ministério da Previdência Social e dos reconhecimentos como entidade de utilidade pública nos três níveis da federação.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2001


RENATO SCALCO ISQUIERDO